

プロジェクト 実務対応

項目 実務対応報告第 18 号の見直し
－修正項目に関する検討**本資料の目的**

1. 本資料は、実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 18 号」という。）における IFRS と米国会計基準に関する修正項目について検討することを目的とする。

なお、IFRS に関する修正項目について、審議事項(4)-3「修正国際基準との関係」では、実務対応報告第 18 号の修正項目に関して、修正国際基準において「削除又は修正」を行った 2 項目及び「削除又は修正」を行わなかったものの特に懸念が寄せられた 3 項目のうち会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異があるものと整合性を図ることを提案しており、本資料における検討は、当該提案を前提としている。

IFRS に関する修正項目の検討**(IFRS のエンドースメント手続が終了しているもの)**

2. 現行の実務対応報告第 18 号において修正項目とされているものは次のとおりである。
 - (1) のれんの償却
 - (2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理
 - (3) 研究開発費の支出時費用処理
 - (4) 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価
3. 審議事項(4)-3 の提案を前提とすると、現行の実務対応報告第 18 号の修正項目は引き続き残すこととなる。
4. ここで、審議事項(4)-3 第 12 項では、「実務対応報告第 18 号は子会社における適用を定めるものであるため、連結財務諸表全体の中での子会社の重要性の観点から項目を絞るか否かが論点になると考えられるがどうか。また、検討にあたっては、実務対応報告第 18 号の公表時と同様に、実務上の実行可能性を考慮することになると考えられる。」としており、この点について検討する。

5. まず、企業会計基準委員会による修正会計基準第1号「のれんの会計処理」については、すでに実務対応報告第18号の修正項目とされており、検討事項はない。
6. 次に、企業会計基準委員会による修正会計基準第2号「その他の包括利益の会計処理」では、「削除又は修正」のうち、次の2つについては実務対応報告第18号の修正項目とされていない。

(1) 資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理

（「その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資をヘッジ対象とした公正価値ヘッジのノンリサイクリング処理」を含む。）

(2) 金融負債の公正価値オプションにおけるノンリサイクリング処理

7. さらに、「削除又は修正」を行わなかったものの特に懸念が寄せられた3項目のうち公正価値測定の範囲について、次の2つについては実務対応報告第18号の修正項目とされていない。

(1) 相場価格のない資本性金融商品への投資（非上場株式）に関する公正価値測定

(2) 生物資産及び農産物の公正価値測定

以下では、前項及び本項の4つについて検討を行う。

資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理

8. 一般的に、資本性金融商品は、主要な金融資産の一つである。よって、子会社が資本性金融商品を保有して OCI オプションを採用したうえで、当該資本性金融商品の売却によってリサイクリング処理の必要性が生じる頻度は一定程度あるものと考えられる。このため、資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理については、修正項目として追加し、リサイクリング処理を行うよう修正することが適切であると考えられる。

金融負債の公正価値オプションにおけるノンリサイクリング処理

9. 本件について、リサイクリングの必要性が生じるのは、子会社が金融負債に公正価値オプションを適用し、かつ、当該子会社の信用リスクが低下して信用リスク分の公正価値変動が生じ、かつ、当該子会社が期限前償還を行った場合に限られるので、ケースは相当程度限定的と考えられる。このため、金融負債の公正価値オプションにおけるノンリサイクリング処理については、修正項目として追加する必要は高くないと考えられる。

相場価格のない資本性金融商品への投資（非上場株式）に関する公正価値測定

10. 相場価格のない資本性金融商品への投資（非上場株式）を公正価値で測定する会計処理は、投資の性格に応じた資産及び負債の評価の観点から、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異があるものと考えられる。また、子会社が非上場株式を保有し、公正価値で測定した貸借対照表価額と取得原価との差額について、当期純利益に計上された損益を修正し、取得原価として処理すべきケースが生じる頻度は一定程度あるものと考えられる。

このため、売買目的で保有する相場価格のない株式を除く相場価格のない株式の公正価値測定については、修正項目として追加し、取得原価として処理し減損会計を適用するよう修正することが適切であると考えられる。

生物資産及び農産物の公正価値測定

11. 生物資産及び農産物は、我が国企業の子会社において金額的重要性が高い生物資産及び農産物を所有しているケースは多くないと考えられることから、生物資産及び農産物の公正価値測定については、実務対応報告第 18 号における修正項目に追加しないことが考えられるがどうか。

（まとめ）

12. IFRS のエンドースメント手続が終了しているものについて、実務対応報告第 18 号における修正項目として、以下の項目を追加してはどうか。
- (1) 資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理（その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資をヘッジ対象とした公正価値ヘッジのノンリサイクリング処理を含む。）
 - (2) 相場価格のない資本性金融商品への投資（非上場株式）に関する公正価値測定

ディスカッション・ポイント

- ・ IFRS のエンドースメント手続が終了しているものに関する事務局の分析に、ご意見を伺いたい。

(IFRS のエンドースメント手続が終了していないもの)

13. IFRS のエンドースメント手続が終了していない 2014 年以後に新規公表又は改正された IFRS について、2014 年以後に新規公表又は改正されたすべての会計基準は、別紙 1 のとおりである。

このうち、実務対応報告第 18 号の修正項目に関する考え方（審議事項(4)-3 第 5 項参照）を踏まえ、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異について、検討を要すべきものとしては、以下が考えられる（会計基準の概要は別紙 2 を参照）。

- (1) IFRS 第 9 号「金融商品」（2014 年）

適用時期：2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用。早期適用可

- (2) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

適用時期：2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度より適用開始。早期適用可

- (3) IFRS 第 16 号「リース」

適用時期：2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度より適用開始。早期適用可

14. これらの会計基準について、上記のとおり、強制適用時期は、IFRS 第 9 号（2014 年）及び IFRS 第 15 号については 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から、IFRS 第 16 号については 2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度からであるが、いずれも早期適用が認められているため、早期適用への対応を検討する必要がある。

この点、当面は、子会社が新基準を使用するケースは少ないと想定されるため、その間は修正項目としないこととし、IFRS のエンドースメント手続の結果を踏まえて修正項目とするかしないかを決定することが考えられる。

(まとめ)

15. IFRS のエンドースメント手続が終了していないものについて、当面は、子会社が新基準を使用するケースは少ないと想定されるため、その間は修正項目としないこととし、IFRS のエンドースメント手続の結果を踏まえて修正項目とするかしないかを決定することが考えられる。

ディスカッション・ポイント

- ・ IFRS のエンドースメント手続が終了していないものに関する事務局の分析に、ご意見を伺いたい。

米国会計基準に関する修正項目の検討

16. 当委員会では、2015 年 3 月に改正した実務対応報告第 18 号の検討過程で、実務対応報告第 18 号を 2006 年に公表した後から 2012 年 12 月までに新規公表又は改正された米国会計基準について、実務対応報告第 18 号における修正項目に係る考え方（審議事項(4)-3 第 5 項を参照）を踏まえ、修正項目に追加すべき項目があるか否かの検討を行ったが、当該改正の際は修正項目に関する結論を出さなかったため、本資料において改めて検討を行う（詳細については別紙 3 を参照）。
17. また、2013 年以後に新規公表又は改正されたすべての米国会計基準は別紙 4 のとおりである。

このうち、実務対応報告第 18 号の修正項目に関する考え方（審議事項(4)-3 第 5 項参照）を踏まえ、会計基準に係る基本的な考え方について検討を要すべきものとしては、以下が考えられる（会計基準の概要は別紙 5 を参照）。

(1) ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）」

適用時期：公開企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度より適用開始、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度においてのみ、早期適用が認められる。その他の企業は 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。

(2) ASU 第 2016-02 号「リース（トピック 842）」

適用時期：公開企業、特定の非営利企業及び特定の従業員給付制度は、2018年12月15日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。早期適用は可。その他の企業は2019年12月15日より後に開始する事業年度及び2020年12月15日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。

- (3) ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」

適用時期：公開企業は2017年12月15日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。ASSC825-10-45-5 から 45-7 の表示指針を除き、早期適用は認められない。その他の企業は、2018年12月15日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。ASC825-10-45-5 から 45-7 の表示指針及び ASC825-10-50 のサブセクションで求められる金融商品に関する公正価値開示を廃止した ASC825-10-65-2 の規定を除き、公開企業対に対する適用日より前に適用することは認められない。

- (4) ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失（トピック 326）：金融商品に係る信用損失の測定」

適用時期：SECに登録している企業は2019年12月15日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。すべての企業が、2018年12月15日より後に開始する事業年度のその事業年度内の期中報告期間から早期適用が認められる。

（修正項目の候補の評価）

18. ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）」と IFRS 第 15 号は、文言レベルで概ね一致しているものである。また、ASU 第 2016-02 号「リース（トピック 842）」と IFRS 第 16 号は、借手の会計処理について費用の計上パターンが異なるものの、すべてのリース取引を原則としてオンバランスする点では同様である。このため、実務対応報告第 18 号における修正項目を追加するか否かの検討は、IFRS におけるこれらの基準と同時に行うことが考えられる（IFRS 第 15 号及び IFRS 第 16 号と同様に、当面、修正項目としない。）。

19. ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」では、すべての株式については公正価値で測定し、未実現の保有利得又は損失については、当期純利益に計上する（ASC321-10-35-1）。ただし、容易に決定可能な公正価値がない株式（例：非上場株式の一部）については、公正価値で測定する方法か、原価から減損を控除して、観察可能な価格の変動を加減した金額で測定する方法（以下「代替的な方法」という。）かのいずれかを選択することができるが、未実現の保有利得又は損失については、当期純利益に計上する（ASC321-10-35-2）。

当該会計処理は、投資の性格に応じた資産及び負債の評価の観点から、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異があるものと考えられ、子会社が保有する株式について、公正価値又は代替的な方法で測定した金額と取得原価との差額について、当期純利益ではなく、その他の包括利益として処理すべきケース（例：上場株式）や取得原価として処理すべきケース（例：非上場株式）が生じる頻度は一定程度あるものと考えられる。

ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」の上記の会計処理は早期適用が認められていないため、必ずしも現時点で修正項目とするか否かを定める必要はないが、IFRS 第 9 号における「相場価格のない資本性金融商品への投資（非上場株式）に関する公正価値測定」の修正と合わせ、修正項目として追加することが適切であると考えられる。

修正項目とする場合、売買目的で保有する容易に決定可能な公正価値がある株式を除く容易に決定可能な公正価値がある株式については、当期純利益に計上した損益をその他の包括利益に修正し、売却時又は減損時に損益として処理することが考えられる。また、売買目的で保有する容易に決定可能な公正価値がない株式を除く容易に決定可能な公正価値がない株式については、取得原価として処理し減損会計を適用することが考えられる。

20. ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失（トピック 326）：金融商品に係る信用損失の測定」は、予想損失モデルを利用している点で、IFRS 第 9 号（2014 年）と類似している。このため、実務対応報告第 18 号における修正項目を追加するか否かについては、IFRS 第 9 号（2014 年）と同時に行うことが考えられる（IFRS 第 9 号（2014 年）と同様に、当面、修正項目としない。）。

（まとめ）

21. 米国会計基準に関する検討において、実務対応報告第 18 号における修正項目として、以下の項目を追加してはどうか。

(1) 株式の公正価値測定による差額を当期純利益に計上する処理

ディスカッション・ポイント

- ・ 米国会計基準に関する検討について、ご意見を伺いたい。

事務局提案

22. 実務対応報告第 18 号における修正項目として、以下の項目を追加してはどうか。

(1) 資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理（その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資をヘッジ対象とした公正価値ヘッジのノンリサイクリング処理を含む。）

(2) 株式の公正価値測定による差額を当期純利益に計上する処理

具体的には、実務対応報告第 18 号の「連結決算手続における在外子会社の会計処理の統一」の「当面の取扱い」において、以下のような取扱いを設けることが考えられる（下線は現行からの追加部分）。

(5) 金融商品の組替調整

① 資本性金融商品の組替調整

子会社において、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合には、当該資本性金融商品の売却を行ったときに、連結決算手続上、取得原価と売却価額との差額を当期の損益として計上するよう修正する。また、企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」（以下「金融商品会計基準」という。）又は国際会計基準第 39 号「金融商品：認識及び測定」（以下「IAS 第 39 号」という。）のいずれかの定めに従い減損処理の検討を行い、減損処理が必要と判断される場合は、取得原価と減損処理後の帳簿価額との差額を当期の損益として計上するよう修正する。

② 資本性金融商品への投資をヘッジ対象とした公正価値ヘッジの組替調整

子会社において、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合において当該資本性金融商品に対して公正価値ヘッジを適用した場合で、ヘッジ対象である資本性金融商品について、上記①に基づき売却

又は減損処理により損益を認識するときには、ヘッジ手段に関して過去に認識したその他の包括利益累計額のうち、ヘッジ対象に係る損益に対応する部分を、当期の損益として計上するよう修正する。

(6) 株式の公正価値測定差額の当期純利益処理

①IFRS に準拠して財務諸表を作成している場合

子会社において、相場価格のある株式（金融商品会計基準に定められている売買目的有価証券を除く。）を公正価値で測定し、当該公正価値の変動差額を当期純利益に計上している場合、連結決算手続上、当該差額をその他の包括利益として計上するよう修正する。

当該株式の売却を行ったときには、連結決算手続上、取得原価と売却価額との差額を当期の損益として計上する。また、金融商品会計基準又は IAS 第 39 号のいずれかの定めに従い減損処理の検討を行い、減損処理が必要と判断される場合は、取得原価と減損処理後の帳簿価額との差額を当期の損益として計上する。

相場価格のない株式（金融商品会計基準に定められている売買目的有価証券を除く。）を公正価値で測定し、当該公正価値の変動差額を当期純利益に計上している場合、連結決算手続上、取得原価に修正する。

また、取得原価に修正後、金融商品会計基準又は IAS 第 39 号のいずれかの定めに従い減損処理の検討を行い、減損処理が必要と判断される場合は、取得原価と減損処理後の帳簿価額との差額を当期の損益として計上する。

②米国会計基準に準拠して財務諸表を作成している場合

子会社において、容易に決定可能な公正価値がある株式（金融商品会計基準に定められている売買目的有価証券を除く。）を公正価値で測定し、当該公正価値の変動差額を当期純利益に計上している場合、連結決算手続上、当該差額をその他の包括利益として計上するよう修正する。

当該株式の売却を行ったときには、連結決算手続上、取得原価と売却価額との差額を当期の損益として計上する。また、金融商品会計基準又 FASB-ASC Topic 320「投資-債券と株式」（以下「FASB-ASC Topic 320」という。）のいずれかの定めに従い減損処理の検討を行い、減損処理が必要と判断される場合は、取得原価と減損処理後の帳簿価額との差額を当期の損益として計上する。

容易に決定可能な公正価値がない株式（金融商品会計基準に定められている売買目的有価証券を除く。）を公正価値又は FASB-ASC Topic 321「投資-株式」の公正価値に代わる方法で測定し、当該公正価値の変動差額を当期純利益に計上している場合、連結決算手続上、取得原価に修正する。

また、取得原価に修正後、金融商品会計基準又は FASB-ASC Topic 320 のいずれか

の定めに従い減損処理の検討を行い、減損処理が必要と判断される場合は、取得原価と減損処理後の帳簿価額との差額を当期の損益として計上する。

ディスカッション・ポイント

- ・ 実務対応報告第 18 号に追加する文案について、ご意見を伺いたい。

以 上

(別紙1) 2014年1月以後2016年8月までに公表されたすべてのIFRS

- (1) IFRS 第14号「規制繰延勘定」(2014年1月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度より適用、早期適用可)
- (2) IFRS 第11号「共同支配契約」の修正(2014年5月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (3) IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」(2014年5月新規公表、2018年1月1日以後開始する事業年度より適用開始、早期適用可)
- (4) IAS 第16号「有形固定資産」及びIAS 第38号「無形資産」の修正(2014年5月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可能)
- (5) IAS 第16号「有形固定資産」及びIAS 第41号「農業」の修正(2014年6月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可能)
- (6) IFRS 第9号「金融商品」(完成版)(2014年7月公表、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (7) IAS 第27号の修正「個別財務諸表」の修正(2014年8月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (8) IFRSの年次改善「2012-2014」(2014年9月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (9) IAS 第1号「財務諸表の表示」の修正「開示に関する取組み」(2014年12月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (10) IFRS 第10号「連結財務諸表」、IFRS 第12号「他の企業への関与の開示」及びIAS 第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正「投資企業：連結の例外の適用」(2014年12月公表、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (11) IAS 第12号「法人所得税」の修正(2016年1月公表、2017年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (12) IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂-開示イニシアティブ(2016年1月公表、2017年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (13) IFRS 第16号「リース」(2016年1月公表、2019年1月1日以後開始する事業年度より適用、早期適用可)
- (14) IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」の明確化(2016年4月公表、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用、早期適用可)
- (15) IFRS 第2号「株式に基づく報酬」の改訂「株式に基づく報酬取引の分類及び測定」(2016年6月公表、2018年1月1日より後に開始する事業年度か

ら適用。早期適用可)

(別紙2) 2014年1月以後2016年8月までに公表された主な IFRS

1. 2014年1月以後2016年8月までに公表された主な IFRS

別紙1に記載された、2014年1月以後2016年8月までに公表されたすべてのIFRSのうち、実務対応報告第18号の修正項目に関する考え方(審議事項(4)-3第5項参照)を踏まえ、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異について、検討を要すべきものとしては、以下が考えられる。

- (1) IFRS第9号「金融商品」(2014年7月改正¹。2018年1月1日以後開始する事業年度より適用開始、早期適用可)(以下「IFRS第9号(2014年)」という。)
- (2) IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」(2014年5月新規公表、2018年1月1日以後開始する事業年度より適用開始、早期適用可)
- (3) IFRS第16号「リース」(2016年1月公表、2019年1月1日以後開始する事業年度より適用開始、早期適用可)

2. 会計基準の概要

(1) IFRS第9号(2014年)

1. IFRS第9号(2014年)に関するIFRS及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【IFRSにおける会計処理】

IFRS第9号(2014年)は、次の事項について、IFRS第9号(2013年)を見直している。

(1) 分類及び測定に関する限定的修正

契約上のキャッシュ・フローの特性の要件に関する適用上の課題への対応、及び、単純な負債性金融商品について、「その他の包括利益を通じた公正価値」の測定区分の導入がなされた。

(2) 減損の手法

IAS第39号で規定されていた発生損失モデルを改訂し、予想信用損失モデルの会計処理を導入し、将来を見通した(forward-looking)予想信用損失を適時に反映することとされた。

¹ 主に、減損に関する改正である。

【日本基準における会計処理】

売買目的有価証券以外の有価証券のうち、時価のあるものについて、時価が著しく下落した時は、回復する見込みがあると認められる場合を除き、減損損失を認識する。

債権については、債務者の信用リスクに基づく債権区分に応じて、一般債権については、過去の貸倒実績等合理的な基準により貸倒見積高を算定し、貸倒懸念債権については、財務内容評価法、割引キャッシュ・フロー法のいずれかを用いて算定し、破綻更生債権等については財務内容評価法に基づき算定する。

(2) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

2. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」に関する IFRS 及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【IFRS における会計処理】

IFRS 第 15 号の基本原則は、財又はサービスの顧客への移転を当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価を反映する金額で描写するように企業は収益を認識しなければならないとされている。IFRS 第 15 号では、次の 5 つのステップを適用することにより収益が認識されるモデルを採用している。

- ① 顧客との契約を識別する。
- ② その契約における財又はサービスを移転する約束である履行義務（performance obligation）と呼ばれる単位に区分（又は統合）する。
- ③ 契約の取引価格（transaction price）を算定する。
- ④ ②において識別された履行義務に配分する。
- ⑤ 履行義務の性質に応じて、一定の期間にわたって又は一時点において収益を認識する。

また、IFRS 第 15 号では、棚卸資産など他の基準で扱われるものを除き、契約コストすなわち、契約を獲得するためのコスト、契約を履行する際に発生したコストに関するガイダンスも提供している。その他、ライセンス、製品保証、本人か代理人化の検討、追加の財務又はサービスに対する選択権、顧客の未行使の権利といったガイダンスが提供されている。

【日本基準における会計処理】

企業会計原則の損益計算書原則に、「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。」とされているもの

の、収益認識に関する包括的な会計基準は開発されていない。

個別の会計基準として、「工事契約に関する会計基準」（企業会計基準第 15 号）において、工事契約に係る収益及びその減価に関して、施行者における会計処理及び開示が規定されている他、実務対応報告第 17 号「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」において、ソフトウェア製作費に係る会計処理を定めている。

(3) IFRS 第 16 号「リース」

3. IFRS 第 16 号「リース」に関する IFRS 及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【IFRS における会計処理】

IFRS 第 16 号では、リースは、「資産(原資産)を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部」と定義し、すべてのリース契約の借手は、リース期間にわたるリース料の割引現在価値などに基づいて、リース資産の利用権を示す資産（使用権資産）及びリースの支払債務を示す負債（リース負債）をリースの開始時点で計上する。そのため、オペレーティング・リース取引に関しても、オンバランス化され、使用権資産をリース期間にわたって定額法で費用化し、リース負債の残高に応じた利息費用を計上することとなる。

【日本基準における会計処理】

オペレーティング・リース取引については、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う。

(別紙3) 2012年12月までに公表された主な米国会計基準に関する修正項目の検討（これまでの実務対応専門委員会資料より抜粋）

1. 2012年12月までに公表された主な米国会計基準

- (1) 旧米国財務会計基準書(SFAS) 第158号「給付建年金及び他の退職後給付制度に関する事業主の会計処理」(2006年9月公表)
- (2) 旧SFAS第159号「金融資産と金融負債に関する公正価値オプション」(2007年2月公表)
- (3) 旧SFAS第141号「企業結合」(2007年12月改正) 及びSFAS第160号「連結財務諸表における非支配持分」(2007年12月公表)
- (4) 会計基準更新書(ASU)第2011-04号「公正価値測定(トピック820) 米国会計基準と国際財務報告基準における公正価値の測定及び開示に関する規定を共通化するための改訂」(2011年5月公表)

2. 検討

(1) 旧米国財務会計基準書(SFAS) 第158号「給付建年金及び他の退職後給付制度に関する事業主の会計処理」(2006年9月公表)

1. 旧米国財務会計基準書(SFAS) 第158号「給付建年金及び他の退職後給付制度に関する事業主の会計処理」(2006年9月公表) では、以下の会計処理が要求される

「財政状態計算書の年金負債の帳簿価額は、退職給付債務から制度資産を控除したものである(ASC 715-30-25-1)。遅延認識項目は、累積その他の包括利益に認識される。保険数理上の差異及び過去勤務債務は、残存勤務年数又は残余余命年数にわたり償却され、リサイクルされる(ASC 715-30-35-24, ASC 715-30-35-11)。」

2. これらの米国会計基準における会計処理は、基本的に我が国の会計基準に共通する考え方と乖離はなく、修正項目への追加は不要と考えられる。

(2) 旧SFAS第159号「金融資産と金融負債に関する公正価値オプション」(2007年2月公表)

3. 旧SFAS第159号「金融資産と金融負債に関する公正価値オプション」(2007年2月公表)に関する米国会計基準及び日本基準における会計処理は以下の

通りである。

【米国会計基準における会計処理】

特定の選択日に、適格項目を公正価値で測定する選択（公正価値オプション）を認める（ASC 825-10-25-2）。公正価値オプションが選択された項目に関する未実現損益を、その後の各報告日に損益として報告する（ASC 825-10-35-4）。なお、米国会計基準においては、IFRS のような適用にあたっての要件（第 16 項参照）を定めていない。

【日本基準における会計処理】

公正価値オプションの規定はない。

【事務局提案】

4. 日本基準では取得原価あるいは償却原価をもって貸借対照表価額とすることとされている金融商品が、米国会計基準のもとでは公正価値で測定する選択がされることが起こり得るため、第 3 項の「投資の性格に応じた資産及び負債の評価」の観点で、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離する可能性がある。ただし、以下の点を勘案すると、修正項目へ追加するまでの重要性はないと考えられる。
 - (1) 該当する企業はごく限られると想定され、一般的には広範な影響がない。
 - (2) 通常は、投資の性格に応じて公正価値測定が適切であると判断された項目について公正価値オプションが選択されていることが多いものと想定される。
 - (3) FASB から会計基準更新書「金融商品――全般（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債の認識及び測定」が公表され、当該更新書では、公正価値オプションの指定を条件付きの選択とし、また、公正価値オプションを指定した金融負債について、商品固有の信用リスクの変動から生じた公正価値の変動部分を OCI に区分表示することを要求していることから、修正項目とする必要はないと考えられる。

(3) 旧 SFAS 第 141 号「企業結合」（2007 年 12 月改正）及び SFAS 第 160 号「連結財務諸表における非支配持分」（2007 年 12 月公表）

5. 旧 SFAS 第 141 号「企業結合」（2007 年 12 月改正）及び SFAS 第 160 号「連結財務諸表における非支配持分」（2007 年 12 月公表）に関して、日本基準との差異が新たに生じていると考えられる主な項目は以下のようなものが

ある。

- (1) 子会社に対する支配の喪失を伴わない親会社持分の増減
- (2) 子会社に対する支配の喪失時の会計処理
- (3) 全部のれん

6. 前項の(1)及び(2)については、エンドースメント手続における検討と同様であり、修正項目へ追加する必要はないと考えられる。

また、前項(3)の全部のれんに関する米国会計基準及び日本基準における会計処理は以下の通りである。

【米国会計基準における会計処理】

非支配持分は公正価値で測定する（全部のれん方式）（ASC 805-20-30-1）。

【日本基準における会計処理】

購入のれん方式のみ認められている（連結会計基準第26項、（注7））。

【事務局提案】

7. 企業結合等改正公開草案においては継続検討課題とすることとされており、当面は差異となる。IFRSと異なり米国会計基準では全部のれんが強制されるが、修正項目に加えるほどの重要性はないと考えられる。

(4) 会計基準更新書(ASU)第2011-04号「公正価値測定（トピック820）米国会計基準と国際財務報告基準における公正価値の測定及び開示に関する規定を共通化するための改訂」（2011年5月公表）

8. 会計基準更新書(ASU)第2011-04号「公正価値測定（トピック820）米国会計基準と国際財務報告基準における公正価値の測定及び開示に関する規定を共通化するための改訂」（2011年5月公表）については、FASBとIASBが米国会計基準とIFRSにおける公正価値の測定及び開示に関する規定を共通化するために行った改正であり、現行の日本基準とは異なる取扱いが見られる。ただし、IFRS第13号「公正価値測定」と同様に、公正価値測定される項目の測定のガイダンスであり、修正項目に加えるほどの重要性はないと考えられる。

(別紙 4) 2013 年 1 月以後 2016 年 8 月までに公表されたすべての米国会計基準

- (1) ASU 第 2013-01 号「資産と負債の相殺についての開示の適用範囲の明確化」
(2013 年 1 月公表、2013 年 1 月以後開始する事業年度及びそれ以降の期中報告期間から適用。)
- (2) ASU 第 2013-02 号「包括利益(トピック 220)：その他の包括利益累計額から組み替えられた金額の報告」(2013 年 2 月公表、公開企業は 2012 年 12 月 16 日以後開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。非公開企業は 2013 年 12 月 16 日以後開始する事業年度及びそれ以降の期中報告期間及び事業年度から適用。)
- (3) ASU 第 2013-03「金融商品(Topic825)：非営利企業の特定の開示に関する範囲と適応性の明確化」(2013 年 2 月公表、公表時から適用。)
- (4) ASU 第 2013-04 号「負債(トピック 405)：報告日現在で債務の総額が固定されている連帯責任契約から生じる債務の会計処理」(2013 年 2 月公表、公開企業は 2012 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。非公開企業は 2013 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びそれ以後の期中報告期間及び事業年度から適用。)
- (5) ASU 第 2013-05 号「外貨関連(トピック 830)」(2013 年 3 月公表、公開企業は 2013 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。非公開企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びそれ以降の期中報告期間及び事業年度から適用。)
- (6) ASU 第 2013-06 号「非営利企業(トピック 958)」(2013 年 4 月公表、2014 年 6 月 15 日より後に開始する事業年度及びそれ以後の期中報告期間及び事業年度から適用。)
- (7) ASU 第 2013-07 号「財務諸表の表示(トピック 2015)：清算ベース会計」(2013 年 4 月公表、2013 年 12 月 16 日以後開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間において、清算が差し迫っていると判断した企業に適用。)
- (8) ASU 第 2013-08 号「金融サービス-投資企業(トピック 946)：適用範囲、測定及び開示規定の改訂」(2013 年 6 月公表、2013 年 12 月 16 日以後開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。早期適用は認められない。)
- (9) ASU 第 2013-09 号「ASU 第 2011-04 号における非公開企業の従業員給付制度に関する特定の開示の適用日の延期」(2013 年 7 月公表、公表時より適用)
- (10) ASU 第 2013-10 号「フェデラル・ファンド実効スワップ・レート(またはオーバーナイト・インデックス・スワップ・レート)のヘッジ会計目的上のベンチマーク金利としての利用」(2013 年 7 月公表、公表時より適用)

- (11) ASU 第 2013-11 号「法人税（トピック 740）：繰越欠損金、類似の欠損金又は繰越税額控除がある場合の未認識税務ベネフィットの表示」（2013 年 7 月公表、公開企業は 2013 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度およびその事業年度内の期中報告期間から適用。非公開企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (12) ASU 第 2014-01 号「投資-持分法及びジョイント・ベンチャー（トピック 323）：適格低所得者向け住宅プロジェクトへの投資の会計処理」（2014 年 1 月公表、公開企業は 2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (13) ASU 第 2014-02 号「無形資産-のれん及びその他（トピック 350）：のれんの会計処理」（2014 年 1 月新規公表、適用初年度の期首に存在するのれん並びに、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中期間に新しく認識したのれんに適用。早期適用可）
- (14) ASU 第 2014-03 号「デリバティブ及びヘッジ（トピック 815）：特定の変動金利受け・固定金利払いの金利スワップの会計処理-簡素化されたヘッジ会計アプローチ」（2014 年 1 月公表、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (15) ASU 第 2014-04 号「債券-債権者による不良債務再編成（サブトピック 310-40）：抵当権実行に伴う消費者向け住宅用不動産担保ローンの再分類」（2014 年 1 月公表、公開企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (16) ASU 第 2014-05 号「サービス委譲契約（トピック 853）」（2014 年 1 月公表、公開企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (17) ASU 第 2014-06 号「米国会計基準の用語集の改訂」
- (18) ASU 第 2014-07 号「連結（トピック 810）」（2014 年 3 月公表、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）

- (19) ASU 第 2014-08 号「財務諸表の表示（トピック 205）」（2014 年 4 月公表、公開企業体及び特定の非営利企業は、2014 年 12 月 15 日以後開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間に生じる事業体の構成要素の全ての処分（又は売却目的として分類）及び取得時に売却目的として分類されたすべての事業または非営利活動に適用。その他の企業は、2014 年 12 月 15 日以後開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日以後開始する事業年度内の期中報告期間の生じる事業体の構成要素のすべての処分（又は売却目的として分類）及び取得時に売却目的として分類されたすべての事業又は非営利活動に適用。
- (20) ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）」（2014 年 5 月新規公表、公開企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度より適用開始、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度においてのみ、早期適用が認められる。その他の企業は 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用）
- (21) ASU 第 2014-10 号「開業準備段階の企業（トピック 915）」（2014 年 6 月公表、公開企業は、表示及び開示の要求事項に関わる改訂に関しては、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用、連結のガイダンスに関わる改訂に関しては、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は、表示及び開示の要求事項に関わる改訂に関しては、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する期中報告期間から適用、連結のガイダンスに関わる改訂に関しては、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する期中報告期間から適用。
- (22) ASU 第 2014-11 号「譲渡及びサービス業務（トピック 860）」（2014 年 6 月公表、公開企業は 2014 年 12 月 15 日より後に開始する最初の期中報告期間又は事業年度から適用。ただし、担保付借入として会計処理される取引に関する開示は、2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2015 年 3 月 15 日より後に開始する期中報告期間から適用。
- (23) ASU 第 2014-12 号「報酬-株式報酬（トピック 718）」（2014 年 6 月公表、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用）。
- (24) ASU 第 2014-13 号「連結（トピック 810）」（2014 年 8 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に終了する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する期中報告期間から適用。

- (25) ASU 第 2014-14 号「債券-債権者による不良債務再編成（サブトピック 310-40）」（2014 年 8 月公表、公開企業は 2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2015 年 12 月 15 日より後に終了する事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に開始する期中報告期間から適用。）
- (26) ASU 第 2014-15 号「財務諸表の表示-継続企業（サブトピック 205-40）」（2014 年 8 月公表、2016 年 12 月 15 日より後に終了する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (27) ASU 第 2014-16 号「デリバティブ及びヘッジ（トピック 815）」（2014 年 11 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 16 日以後開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する会計年度の期中報告期間から適用。）
- (28) ASU 第 2014-17 号「プッシュダウン会計」（2014 年 9 月公表、2014 年 11 月 18 日から適用。）
- (29) ASU 第 2014-18 号「企業結合（トピック 805）」（2014 年 12 月公表、2015 年 12 月 15 日より後に開始する最初の事業年度に適格取引が発生した場合、当該事業年度及びそれ以後の事業年度の期中報告期間に適用。2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度に適格取引が発生した場合、取引日が含まれる期中報告期間及びそれ以後の事業年度と期中報告期間に適用。）
- (30) ASU 第 2015-01 号「損益計算書-異常項目及び通常でない項目（サブトピック 225-20）」（2015 年 1 月公表、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (31) ASU 第 2015-02 号「連結（トピック 810）」（2015 年 2 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (32) ASU 第 2015-03 号「利息-利息の帰属計算（サブトピック 835-30）」（2015 年 4 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (33) ASU 第 2015-04 号「報酬-退職給付（トピック 715）」（2015 年 4 月公表、公開企業対は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）

- (34) ASU 第 2015-05 号「無形資産-のれんその他-内部利用ソフトウェア（サブトピック 350-40）」（2015 年 4 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (35) ASU 第 2015-06 号「一株当たり利益（トピック 260）」（2015 年 4 月公表、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度およびその事業年度内の期中報告期間より適用。）
- (36) ASU 第 2015-07 号「公正価値測定（トピック 820）」（2015 年 5 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (37) ASU 第 2015-08 号「プッシュダウン会計」（2015 年 5 月公表）
- (38) ASU 第 2015-09 号「金融サービス-保険（トピック 944）」（2015 年 5 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (39) ASU 第 2015-10 号「技術的修正と改善」（2015 年 6 月公表。経過措置が必要となる修正に関しては、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の修正に関しては、直ちに適用。）
- (40) ASU 第 2015-11 号「棚卸資産（トピック 330）」（2015 年 7 月公表、公開企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。）
- (41) ASU 第 2015-12 号「確定給付年金制度（トピック 960）、確定拠出年金制度（トピック 962）、福利厚生制度（トピック 965）」（2015 年 7 月公表、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度から適用。）
- (42) ASU 第 2015-13 号「デリバティブ及びヘッジ（トピック 815）：地点別電力市場内の特定の電力契約を対象とする通常の購入及び販売に関する例外規定の適用」（2015 年 8 月公表）
- (43) ASU 第 2015-14 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）：適用日の延期」（2015 年 8 月公表）
- (44) ASU 第 2015-15 号「利息-利息計算（サブトピック 835-30）：クレジットラ

イン契約に関連する社債発行費の表示及び事後測定」(2015年8月公表)

- (45) ASU 第 2015-16 号「企業結合 (トピック 805)」(2015 年 9 月公表、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告から適用。その他の企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中報告期間から適用)
- (46) ASU 第 2015-17 号「法人税等 (トピック 740)」(2015 年 11 月公表、公開企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (47) ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論 (サブトピック 825-10) : 金融資産及び金融負債に関する認識と測定」(2016 年 1 月公表、公開企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。ASSC825-10-45-5 から 45-7 の表示指針を除き、早期適用は認められない。その他の企業は、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。ASC825-10-45-5 から 45-7 の表示指針及び ASC825-10-50 のサブセクションで求められる金融商品に関する公正価値開示を廃止した ASC825-10-65-2 の規定を除き、公開企業対に対する適用日より前に適用することは認められない。)
- (48) ASU 第 2016-02 号「リース (トピック 842)」(2016 年 2 月公表、公開企業、特定の非営利企業及び特定の従業員給付制度は、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。早期適用は可。その他の企業は 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (49) ASU 第 2016-03 号「適用日及び移行措置に関するガイダンス」(2016 年 3 月公表、非公開企業に対し適用日より適用)
- (50) ASU 第 2016-04 号「負債-負債の消滅 (サブトピック 405-20)」(2016 年 3 月公表、公開企業、特定の非営利企業及び特定の従業員給付制度は、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (51) ASU 第 2016-05 号「デリバティブ及びヘッジ (トピック 815)」(2016 年 3 月公表、公開企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)

- (52) ASU 第 2016-06 号「デリバティブ及びヘッジ (トピック 815)」(2016 年 3 月公表、公開企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (53) ASU 第 2016-07 号「投資-持分法及びジョイント・ベンチャー (トピック 323)」(2016 年 3 月公表、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年及び 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (54) ASU 第 2016-08 号「顧客との契約から生じる収益 (トピック 606) : 本人か代理人かの判断 (収益の総額・純額表示)」(2016 年 3 月公表、公開企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度においてのみ、早期適用が認められる。その他の企業は 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。)
- (55) ASU 第 2016-09 号「報酬-株式報酬 (トピック 718)」(2016 年 3 月公表、公開企業は 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中報告期間より適用。)
- (56) ASU 第 2016-10 号「履行義務の識別及びライセンス」(2016 年 4 月公表、Topic606 の適用開始と同時に適用。)
- (57) ASU 第 2016-11 号「顧客との契約から生じる収益 (Topic605)、デリバティブとヘッジ(TOPIC815)」(2016 年 5 月公表)
- (58) ASU 第 2016-12 号「顧客との契約から生じる収益 : 限定的な改善及び実務上の便法」(2016 年 5 月公表、Topic606 の適用開始と同時に適用。)
- (59) ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失 (Topic326) : 金融商品に係る信用損失の測定」(2016 年 6 月公表、SEC に登録している企業は 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。すべての企業が、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度のその事業年度内の期中報告期間から早期適用が認められる。)
- (60) ASU 第 2016-14 号「非営利企業 (Topic958)」(2016 年 8 月公表、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。早期適用可)

- (61) ASU 第 2016-15 号「「キャッシュ・フロー計算書(トピック 230)」(2016 年 8 月公表、公開企業は 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。その他の企業は、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間に適用。)

(別紙5) 2013年1月以後2016年8月までに公表された主な米国会計基準

1. 2013年1月以後2016年8月までに公表された主な米国会計基準

別紙4に記載された、2013年1月以後2016年8月までに公表されたすべての米国会計基準のうち、実務対応報告第18号の修正項目に関する考え方（審議事項(4)-3 第5項参照）を踏まえ、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異について、検討を要すべきものとしては、以下が考えられる。

- (1) ASU 第2014-02号「無形資産-のれん及びその他（トピック350）：のれんの会計処理」（2014年1月新規公表、適用初年度の期首に存在するのれん、並びに、2014年12月15日より後に開始する事業年度及び2015年より後に開始する事業年度に含まれる期中期間に新しく認識したのれんに適用。早期適用可）
- (2) ASU 第2014-09号「顧客との契約から生じる収益（トピック606）」（2014年5月新規公表、公開企業は2017年12月15日より後に開始する事業年度より適用開始、早期適用は不可。その他の企業は2018年12月15日より後に開始する事業年度より適用開始）
- (3) ASU 第2016-02号「リース（トピック842）」（2016年2月公表、公開企業は2018年12月15日より後に開始する事業年度より適用開始、早期適用は可。その他の企業は2019年12月15日より後に開始する事業年度より適用開始）
- (4) ASU 第2016-01号「金融商品-総論（サブトピック825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」（2016年1月公表、公開企業は2017年12月15日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。ASSC825-10-45-5から45-7の表示指針を除き、早期適用は認められない。その他の企業は、2018年12月15日より後に開始する事業年度内の期中報告期間から適用。ASC825-10-45-5から45-7の表示指針及びASC825-10-50のサブセクションで求められる金融商品に関する公正価値開示を廃止したASC825-10-65-2の規定を除き、公開企業対に対する適用日より前に適用することは認められない。）
- (5) ASU 第2016-13号「金融商品-信用損失（Topic326）：金融商品に係る信用損失の測定」（2016年6月公表、SECに登録している企業は2019年12月15日より後に開始する事業年度及びその事業年度内の期中報告期間から適用。すべての企業が、2018年12月15日より後に開始する事業年度のその事業年度内の期中報告期間から早期適用が認められる。）

2. 会計基準の概要

(1) ASU 第 2014-02 号「無形資産-のれん及びその他（トピック 350）」

1. ASU 第 2014-02 号により、非公開会社はのれんを償却する会計処理を選択できるようになった。なお、当該会計基準については、2015 年に改正された実務対応報告第 18 号において対応済みである。

(2) ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）」

2. ASU 第 2014-09 号は、IFRS 第 15 号と文言レベルで概ね一致しているものであるため、会計処理の概要の記載は省略する。

(3) ASU 第 2016-02 号「リース（トピック 842）」

3. ASU 第 2016-02 号「リース（トピック 842）」に関する米国会計基準及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【米国会計基準における会計処理】

リース取引の多様性を踏まえ、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類し、借手においては、適用対象外とされる一定の契約を除き、その法形式に関わらず、ほとんど全てのリース取引を貸借対照表で認識する。オペレーティング・リースに関しては、損益計算書上は現行の会計処理と類似した方法を採用し、リース期間にわたって原則每期定額の期間費用計上することを求めている。また、少額資産のリースの規定はなく、一般的な重要性基準が適用される。

【日本基準における会計処理】

オペレーティング・リース取引については、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う。

(4) ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」

4. ASU 第 2016-01 号「金融商品-総論（サブトピック 825-10）：金融資産及び金融負債に関する認識と測定」に関する米国会計基準及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【米国会計基準における会計処理】

上場株式については公正価値で測定し、未実現の保有利得又は損失については、純損益に計上する（ASC321-10-35-1）。ただし、容易に決定可能な公正価

値がない株式（非上場株式）については、公正価値で測定するか、原価から減損を控除して、観察可能な価格の変動を加減した金額で測定するかのいずれかを選択することができるが、未実現の保有利得又は損失については、当期純利益に計上する（ASC321-10-35-2）。

【日本基準における会計処理】

その他有価証券（売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券をいう。）については、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は純資産の部に計上する（金融商品会計基準第 18 項）。

(5) ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失（トピック 326）：金融商品に係る信用損失の測定」

5. ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失（トピック 326）：金融商品に係る信用損失の測定」に関する米国会計基準及び日本基準の会計処理の概要は以下の通りである。

【米国会計基準における会計処理】

減損の手法に関して、従来の発生損失モデルを改訂し、現在予想信用損失（CECL）モデルの会計処理を導入し、契約期間にわたるすべての信用損失を見積ることにより予想信用損失を適時に反映することとされた。

【日本基準における会計処理】

売買目的有価証券以外の有価証券のうち、時価のあるものについて、時価が著しく下落した時は、回復する見込みがあると認められる場合を除き、減損損失を認識する。

債権については、債務者の信用リスクに基づく債権区分に応じて、一般債権については、過去の貸倒実績等合理的な基準により貸倒見積高を算定し、貸倒懸念債権については、財務内容評価法、割引キャッシュ・フロー法のいずれかを用いて算定し、破綻更生債権等については財務内容評価法に基づき算定する。

以 上